

中美社会文化差异对会计文化的影响

高培业

摘 要 儒释道多元综合文化并在某种程度上受前苏联文化和现代西方文化的影响,是当前中国社会文化的主要特征;由文艺复兴、工业革命和资本主义精神所产生的原则,是美国社会文化的基础,二者的差异导致中美会计文化在专业性、统一性、保守性和透明性等方面,显示出不同特征。

关键词 社会文化 会计文化 儒家思想 文艺复兴 新教理念 会计制度

一、社会文化与人的行为

人类在长期的社会历史过程中,为了生存和发展的需要,创造了大量的物质财富和精神财富,这些物质财富和精神财富的总和就构成了文化(Culture)。文化尤其特指精神财富,如文学、艺术、教育、科学、宗教等。人类社会文化的核心内容包括价值观念、道德规范、行为准则等,起着影响、规范和制约人们的行为的作用。按照文化决定论的观点,文化被看作是一种塑造个人心智的力量。

正是由于社会文化对人的行为有着不可忽视的重要影响,人们一直十分注重对社会文化的研究。近年来,西方学者开始注重研究社会文化特征以及它对各学科的影响,荷兰学者 Hofstede 归纳出四个区别民族文化特性的社会价值层面,即个人主义或集体主义(Individualism Versus Collectivism)、权力距离大小(Large Versus small Power Distance)、未来不确定性回避程度(Strong Versus Weak Uncertainty Avoidance)和刚性与柔性社会倾向(Masculinity Versus Femininity)。会计学界也发现仅仅从技术层面研究会计信息系统是不够的,因而开始了这方面研究。其中较有影响的是苏格兰 Glasgon 大学教授 Gray,他将 Hofstede 提出的社会价值观的四个层面作为基点,分析了社会价值观同会计文化的关系,提出了关于民族文化如何影响会计文化的假说;而新西兰学者 Perera 则根据 Gray 的理论进一步建议研究会计文化如何影响会计实务。

二、中国社会文化的主要特征

中国儒家学说历史悠久,源远流长,是中华民族传统文化的精髓和重要组成部分,在中华民族文化的形成过程中具有重要地位。可以说,儒家文化是中国文化的核心和主体。“中国文化的基本精神来自儒家哲学,来自儒家所提倡的积极有为、奋发向上的思想态度。”^①儒家学说在其发展的历史过程中,大量吸取了道教、佛教等其他文化内容,从而丰富自己的思想体系。同

时,儒家思想也深刻影响了道教、佛教等文化,从而使中国文化成为以儒、佛、道三教融合为特色的多元复合体的综合型文化。

儒家学说对形成中国文化的重要影响主要表现在,孔子提倡刚健有为的进取精神,《易传》加以发展,提出“天行健,君子以自强不息”的思想,是对中华民族自强不息精神的集中概括。孔孟儒家重视个人对家庭、国家和民族的责任义务,把个人价值置于社会价值之中,提倡“修身以道,修道以仁”,在修己的同时,注重入世,讲求修齐治平,经世致用,实事实功,以“立德、立功、立言”三不朽学说作为理想人格的标准,从而以对社会、国家贡献的大小,来衡量一个人价值的高低。两千多年来,儒家的这种人生价值观,一直影响着人们的思想行为和社会实践。其“天下兴亡,匹夫有责”的爱国主义精神,“先天下之忧而忧,后天下之乐而乐”的忧国忧民情怀,“贫贱不能移,富贵不能淫,威武不能屈”的大丈夫气概,“鞠躬尽瘁,死而后已”、“天下为公”的无私奉献精神,以及淡泊明志、克除私欲的自律精神,见利思义、舍利取义的义利观,敬老尊贤、抚幼长善、孝亲敬友的人伦道德观念,经过千百年岁月的陶冶,已深深地溶入中华民族共同的文化、共同的心理素质之中,成为中华民族文化的基本内容。^②

近数十年来,马克思、列宁主义哲学思想的教育,无疑对当代中国人的思想意识的形成产生了深刻的影响。马克思主义哲学主张社会阶级价值优先于普遍文化价值。同时,苏联文化和西方文化均对现代中国社会文化、价值观念和价值取向有较大的影响。建国之初到50年代末,在形成社会主义新中国的社会文化过程中,苏联文化对中国有较大的影响,中国向苏联“老大哥”学习,大量引进苏联的经验;60年代初到70年代末,尽管中国的社会文化、价值观念、道德规范受到了文化大革命的严重冲击,人们的思想和价值观念严重扭曲,但主流仍然是传统的中国文化和苏联的模式,集中表现为重精神轻物质和集体利益高于一切;70年代末改革开放以来,西方文化对原有的中国社会文化也产生了较大的影响,其主要有,承认市场经济规律和价值规律,尊重和承认个人的需要和价值。我认为,目前的中国社会文化,可以概括为,传统中国文化占主导地位并受苏联文化和西方文化影响的结合体。

基于上述对中国文化的总体认识,中国文化的主要特征可归纳为:

1. 推崇集体主义。集体主义是中国社会文化的核心理念,是中国社会文化的最显著特征。集体主义强调集体利益,重人性中的共性,而轻个性,鼓励个人遵守集体规范,忠于集体利益,集体利益高于个人利益;个人的利益、成就以及价值应通过集体的利益、成就以及价值来体现。具体表现为,重视家庭伦理,强调社会秩序及人际关系的和谐、平衡,并提倡中庸之道。中国文化具有尊重师长、敬老爱幼、忠于民族和热爱国家等优良传统。但不可否认,这种文化也在一定程度上导致了中国人个性不突出,重情谊、礼仪,轻理性、法制。改革开放以来,这一特征也有一定的变化,人性得到了重视,人的个性得到了尊重,肯定了个人的价值。个人价值、利益在市场经济中按照价值规律得到了一定程度的体现。

2. 权力距离大。传统的中国社会法制程度较低,政府对经济的干预较多,人们发展的选择余地较小,思想观念较封闭,“只扫自己门前雪,不管他人瓦上霜”,对社会或组织的要求及参与程度较低。“人分三六九等”的等级观念根深蒂固,金字塔式的权力结构,使权力在社会、经济中的作用至关重要,人们的等级观念较严重,官本位占主导地位。改革开放以来,我国的法制建设已经取得了长足的进步,在推进社会主义市场经济的过程中,政府对经济活动的干预正在减少,个人发展的选择余地也明显增大,人与人之间的等级差别也有所缩小,权力距离较从前已

经明显缩小。

3. 对未来不确定性的回避程度较高。对风险、新生事物和未来的态度比较消极,回避风险、怨天尤人的现象司空见惯,比较不能够容忍叛离的个人行为和观念,犯上、造反被视为大逆不道,因循守旧,形式主义普遍,重形式轻实质,不鼓励创新、冒险和自我表现。实际生活中,“干的不如看的”、“不求有功但求无过”等说法便是例证。

4. 柔性社会倾向明显。较不重视个人财富、成就及生活品质,重视集体财富和成就及生活质量;不鼓励个人奋斗,成名成家,不鼓励竞争和优胜劣汰,鼓励人们互相关心、互相帮助,提倡共同富裕和助人为乐;思想意识上比较同情和愿意帮助弱者。改革开放以来,这一特征也起了较大的变化,守法、合理致富光荣,允许一部分人先富起来已经形成了社会的共识;公平、合理的竞争得到了鼓励,市场经济的优胜劣汰规则,得到了普遍的接受。

三、美国文化的主要特征

由文艺复兴、工业革命和资本主义精神所产生的原则,是建立美国社会文化的基础。

14 世纪至 16 世纪文艺复兴时期的主要思想特征是人文主义,提倡以人为本位,反对以神为本位的宗教思想,产生了支持工业革命出现和发展的三大社会政治经济变化。

第一,新教理念作为一种新的社会力量出现,强调自立精神和规定工作的社会约束力,这标志着成就动机的兴起、工作理念和商业作为一种高尚的职业被认可的开始。工作理念作为新教的基本原则强调:如果人们在其工作中是高产的,他们在经济上和社会上也是满意的。这使商人阶级得到了认可,使商业变得更为重要,从而促进了商业投资和成长的需求。后来出现了对社会进化论的认同,支持了适者生存的概念。因此,企业家、革新和自立变成了社会的重要政治和经济目标。

文艺复兴产生的第二个主要变化是市场理念,强调经济自由将提高个人和企业的生产率。由经济自由产生的企业家精神将孕育革新和发现,革新和发现将不仅使企业家受益,也将使整个社会受益。必要的技术和革新得到发展,从而允许财富的大量积聚和进一步扩大生产能力,以便生产更多更好的适应社会需要的物质和服务。由于从国家控制向市场导向转变,重商主义催化了资本主义的确立。通过经济竞争和革新而扩展的贸易导致了个人繁荣的增长和社会中产阶级的的发展。

文艺复兴产生的第三个主要变化是自由理念,相信借助于个人和政治自由及自由放任的经济政策,可以提高生产率。自由理念倡导基于法律、平等和公平的政治体系,并把它纳入政治自由和自由放任经济政策的框架之内。这使法律和政府成为新教理念和市场理念的社会保证,更使新教理念和市场理念发挥出它们的全部潜能。

文艺复兴产生的这三种变化,创造了工业革命和资本主义精神出现和发展的环境。随着工业革命的发展和传播,相应带来商业和管理理论的发展。商业企业形成的大量资源积聚使商业企业变成资本密集型,并且采取新的方法为大企业融资。从而,大量的资本投资产生了沉没成本和对有效风险管理的需要。为了跨越较长的时间长度,考虑服务亏损或盈利的风险和概率,需要新的计划技术和预测技术。规模较大的组织相应地需要更多数量和类型的雇员,这导致了进一步的劳动分工和专业化。这使更广泛的权力代理和分散经营应运而生。这些较大规模的

组织创造的各种组织架构和管理方式,与家族控制的企业的构架和管理方式完全不同。由于这些大企业的人员数量巨大、种类繁多,那么,如何影响和激励工作人员变得十分重要。工作环境的文化、社会结构变化被认为是影响效率和生产率的重要变量,为了确保高质量的雇员和经理人员的稳定供应,不得不研究出各种不同的劳动激励方法。与此同时,也需要更多的经理,需要更为正式的会计和控制系统。这些系统必须及时处理和分析更大量和更多种类的信息,以保证实际效果的最优化。相应地,这些新系统也需要具有不同技艺和教育的雇员。

在美国文化的大背景下形成了美国文化的主要特征,可归纳为:

1. 推崇个人主义。个人主义是资本主义社会的核心理念,是美国社会文化的最显著特征。个人主义强调个人和个人利益,重人性中的个性,而轻共性;崇尚个人意志、利益高于集体规范、集体利益;鼓励个人的行为有较大的选择自由。
2. 权力距离不明显。美国社会法制比较健全,政府对经济的干预较少,思想较自由和开放,人们有多种发展的选择余地;对社会或组织的要求及参与程度较高;“人生来平等”的观念根深蒂固,权力在社会、经济中的作用不那么突出;人们的等级观念较淡薄,金本位占主导地位。因而其社会成员对社会上或组织中存在等级制度的容忍程度(即权力距离)较低。
3. 对未来不确定性的回避程度较低。对风险、新生事物和未来的态度比较积极,较少有怨天尤人的现象,冒险精神较强,比较能够容忍叛离的个人观念和行为,重实务轻原则,鼓励创新和自我表现。
4. 刚性社会倾向明显。重视个人财富、成就及生活品质,鼓励竞争、个人奋斗和成名成家,崇拜个人英雄,推崇优胜劣汰,不关心他人,只管自己的事,“人人管自己,上帝管大家。”

四、中美会计差异比较

上述中美社会文化的差异,直接或间接地导致了中美两国会计文化和会计实务上的差异,我们试从专业性、统一性、保守性和透明性几个特征作如下比较。

1. 中国会计专业性不强,美国会计专业性强。

中国政府在会计规则的制定、执行及监管上一直直接控制,例如我国过去的《企业会计制度》和现行的《企业会计准则》、《财务通则》都是由财政部制订和颁布的;会计人员技术职称、审计人员资格及管理也直接受制于政府,会计专业团体,如会计学会、注册会计师协会等的影响力较小;会计行业自律及行业管理比较松散,会计行为对外的影响也相对较小;由于对会计科目使用、报表格式、项目、用词都做了统一规定,所以会计人员独立发挥专业判断的空间较小。因此,形成了专业性不强的特征。

美国比较倾向于接受会计团体或其他独立机构负责制订会计制度,监管执业会计师,担任会计权威角色,主张政府尽量减小干预,使会计和审计人员能独立发挥其专业知识及判断能力。事实上,美国的会计专业团体影响力极大,在立法授权范围内除了负责筹划、咨询及颁布会计标准之外,尚具有认定会计师资格、监管会计师等功能。

2. 中国会计统一性高,美国会计统一性低。

中国境内所有企业都必须执行财政部颁布的各种会计制度,而且用《会计法》及有关法规使各种会计制度的执行具有强制性,同时由于各种制度规定具体、明确,所以形成了中国会计

文化统一性较强的特征。美国视不同情况实行灵活的会计实务,财务报告的原则是“真实性”和“合理性”,强调实质重于形式。

3. 中国会计保守性不明朗,但随意性明显,美国会计保守性强。

中国会计文化在遇到不确定因素时,对资产计量及收益和费用计算确认没有表现出明显的倾向性,但在会计实务处理上,由于受集体主义和权力距离大的特征影响,表现出较明显的随意性。一方面,一些企业为了小集体利益会低估资产和收益,隐藏收入;另一方面,一些企业经营管理者通过虚报资产和利润等手段夸大业绩,达到维护个人或小集体利益的目的。出现了“官出数字,数字出官”的怪现象,造成了会计数据失真。

美国会计文化在遇到不确定性因素时,对资产计量及收益和费用计算确认倾向采用保守和悲观的态度。在会计确认时普遍采用稳健原则,一般只确认可能的费用与损失,不确认可能的收入或收益。

4. 中国会计透明性低、保密性高,美国会计透明性高。

中国企业财务信息披露的资料一直偏少,财务报告的信息极其有限,并且没有审计制度作为保证。因此,仅仅从财务报告上几乎没有办法了解和判断企业的财务和经营情况。随着中国证券市场的建立和发展,财政部和证监会对上市公司财务报告的披露作了详细规定,上市公司的财务信息披露的信息较从前已明显增多,但透明性仍然差,上市公司披露资料的程度仍不充分,投资者仍难以从财务报告中分析判断出企业的实际财务状况和经营情况。

美国偏向财务报告应披露多而且详尽的信息,具有较高的透明性。例如美国 1933、1934 年《证券法》和《证券交易法》,对上市公司应披露的财务报表,作出了具体规定,要求披露的项目不但多,而且详尽。

五、对会计发展趋势的初步看法

1. 科技、通讯的发展使各国文化相互影响、相互渗透,单一的、完全与世隔绝的、孤立的文化已不复存在,文化似乎也大有全球一体化的趋势。同时,伴随着跨国经营、国际合作、国际贸易的发展,经济上的全球一体化也将进一步促进文化的全球一体化。由于决定人的行为的文化发生了变化,会计文化、会计科学理论、会计技术与方法相应地也必须适应这一变化趋势。随着国际经济一体化的趋向不断地从广度和深度上发展,会计文化、理论和实务趋于国际化是很自然的事。

2. 随着当代高科技的迅速发展及其在生产中的广泛应用,现代会计科学在方法上和技术手段上必然向着精密化方向发展,必然从定性的、描述性的向着定量的、精密化的方向转化;在理论上必然从简单的、线性的、静态的向着复杂的、非线性的、动态的方向转化。这些方法和技术的发展,很可能反过来促进会计世界观的转变,由机械观转变为系统观。在管理会计方面尤为如此,管理会计的信息来源将会扩大,不再主要限于财务会计。

注:

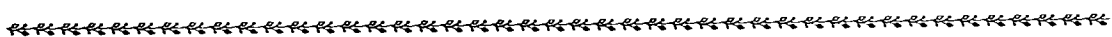
①张岱年:《文化与哲学》,教育科学出版社 1987 年版,第 8 页。

②参见李明泉:《尽善尽美——儒学艺术精神》总序,四川人民出版社 1995 年版。

参考文献

- (1)余绪缨:《当代会计科学发展的大趋势》,《厦门大学学报》(哲社版)1992年第1期。
- (2)余绪缨主编:《管理会计》,辽宁人民出版社1996年版。
- (3)Dan Voich Jr. and Lee P. Stepina: *Cross-Cultural Analysis of Value and Political Economy Issues*, Greenwood Publishing Group, Inc. (1994).
- (4) *Principles of Accounting*, Worth Publishers, Inc August, 1983, Second Edition.
- (5)Ahmed Riahi-Bdkaoui and Ronald D. Picar: "Culture Determinism and the Perception of Accounting Concepts", *Int J Acetg* (1991) 26: 118-131 C1991, The University of Illinois.
- (6)Harry H. E. Fechner and Alan Kilgore: "The Influence of Cultural Factors on Accounting Practice", *Int J Acetg* (1994) 29: 265-277 C 1994, The University of Illinois.
- (7)S. J. Gray: "Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally", *ABCOS*, Vol. 24, Nol. 1988.
- (8)M. H. B. Perera: "Towards a Framework to Analyze the Impact of Culture on Accountiong", *The International Journal of Accounting*, 1989, the University of Illinois.

作者 厦门大学会计系在职博士研究生 责任编辑 沈小波



(上接第11页)须另外建立相对独立的国有资产监督管理机构,以国有资产所有者代表即企业投资者的身份,监督管理国有资产,保证国有资产的保值增值。

2. 要建立和完善产权交易市场。在较完善的产权交易市场中,交易者数量增加,运作较规范,低估的国有企业资产将由市场规则得以矫正。这将从体制上堵住国有资产流失的漏洞,对地方政府和企业追逐私利的行为形成一定约束。

3. 相关的配套改革要同步进行。国有企业改革与社会保障体制、劳动人事制度、财政金融体制、生产要素市场体系的建立与完善都紧密相关。推进相关配套改革,才可能使国有企业轻装上阵,在较为平等公正的条件下通过狠抓内部管理有效地增强自身实力。在合资过程中国有企业与外方的地位不致悬殊过大,是引进外资改造国有企业工作得以顺利进行,并取得较好经济效益和社会效益的根本保证。

注:

- ①⑤参见王小广:《中国企业为何在国内市场上竞争失利》,载1997年4月25日、5月2日《经济学消息报》。
- ②参见黄速建:《从所谓“中策现象”想到的》,载《改革》1994年第5期。
- ③参见林毅夫、蔡昉、李周:《现代企业制度的内涵与国有企业改革方向》,载《经济研究》1997年第3期。
- ④参见魏杰:《外商为何偏爱国有企业》,载1997年5月23日《经济学消息报》。
- ⑥参见高萍:《中国国企“内部人控制”的特征》,载1997年4月25日《经济学消息报》。
- ⑦参见唐宗焜、韩朝华:《国有企业产权交易行为分析》,载《改革》1997年第3期。

作者 厦门大学经济系教授 经济系硕士研究生 责任编辑 沈小波